



MINISTÉRIO DA FAZENDA
Conselho Administrativo de Recursos Fiscais



PROCESSO	13808.004725/2001-12
RESOLUÇÃO	1301-001.345 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA
SESSÃO DE	10 de dezembro de 2025
RECURSO	VOLUNTÁRIO
RECORRENTE	BAHIANA DISTRIBUIDORA DE GAS LTDA.
INTERESSADO	FAZENDA NACIONAL

Assunto: Conversão do Julgamento em Diligência

RESOLUÇÃO

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos.

Resolvem os membros do colegiado, por unanimidade de votos, em converter o julgamento em diligência, nos termos do voto da Relatora.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski – Relatora

Assinado Digitalmente

Rafael Taranto Malheiros – Presidente

Participaram da sessão de julgamento os Conselheiros Iágaro Jung Martins, Luis Angelo Carneiro Baptista, José Eduardo Dornelas Souza, Eduardo Monteiro Cardoso, Eduarda Lacerda Kanieski e Rafael Taranto Malheiros (Presidente).

RELATÓRIO

Trata-se de Recurso Voluntário interposto por Bahiana Distribuidora de Gás Ltda. contra o Auto de Infração lavrado para constituição de crédito tributário relativo ao Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica – IRPJ, referente ao ano-calendário de 1996, em razão da glosa de

compensação de prejuízo fiscal acima do limite de 30%, previsto no art. 42 da Lei nº 8.981/1995 e arts. 12 e 15 da Lei nº 9.065/1995.

O procedimento fiscal teve início a partir de inconsistências identificadas na DIPJ/1997, selecionada em malha fiscal, na qual se constatou que a Contribuinte utilizou prejuízo fiscal acumulado em montante superior ao limite legal, resultando na glosa de R\$ 440.226,73, acrescida de juros.

A Fiscalização expediu Termo de Intimação (e-fl. 03), solicitando esclarecimentos quanto ao motivo da compensação a maior de prejuízo fiscal na apuração do lucro real, bem como cópia da DIRPJ/1997. A Contribuinte apresentou resposta instruída com cópias de decisões judiciais proferidas no âmbito do Mandado de Segurança nº 95.0033586-7, por meio do qual teria sido autorizada a compensação integral de prejuízos fiscais apurados antes de 1995 (e-fls. 04–05, Vol. I).

Lavrado o Auto de Infração, a Contribuinte apresentou Impugnação (e-fls. 235–254, Vol. II), na qual alegou, em síntese:

- (i) existência de decisão judicial que suspendia a exigibilidade do crédito tributário;
- (ii) impossibilidade de lançamento de ofício com exigência de juros durante a vigência de liminar;
- (iii) ilegalidade da aplicação da taxa SELIC; e
- (iv) direito adquirido à compensação integral de prejuízos apurados até 31/12/1994.

A DRJ manteve integralmente a autuação, rejeitando as preliminares e julgando improcedente a impugnação, nos termos da ementa que segue:

Assunto: Imposto sobre a Renda de Pessoa Jurídica - IRPJ

Data do fato gerador: 31/12/1996

Ementa: CONCOMITÂNCIA ENTRE PROCESSO ADMINISTRATIVO E JUDICIAL.

A matéria discutida junto ao Poder Judiciário pode ser objeto de lançamento do crédito tributário com a aplicação de juros de mora, excluindo-se a multa de ofício se suspensa a exigibilidade do crédito tributário.

ARGÚIÇÃO DE INCONSTITUCIONALIDADE.

Não compete à autoridade administrativa a apreciação das questões de constitucionalidade das normas tributárias, cabendo-lhe observar a legislação em vigor.

Lançamento Procedente

Interposto o Recurso Voluntário (e-fls. 342–367, Vol. II), este Colegiado, sob outra composição, decidiu conhecê-lo parcialmente e, na parte conhecida, negar-lhe provimento. O Acórdão nº 1301-005.422, de relatoria do Conselheiro Lizandro Rodrigues de Souza, adotou a mesma ementa reproduzida acima.

Em síntese, o Colegiado entendeu naquela oportunidade que:

- (a) a controvérsia relativa à compensação integral de prejuízos fiscais estava sendo discutida no Poder Judiciário, atraindo a incidência da Súmula CARF nº 1;
- (b) o argumento referente à postergação do pagamento do IRPJ constituía inovação recursal, por não ter sido deduzido na impugnação; e
- (c) não compete ao órgão julgador administrativo analisar alegação de inconstitucionalidade da SELIC, nos termos da Súmula CARF nº 2.

A Contribuinte opôs Embargos de Declaração (e-fls. 735–742), alegando omissão quanto à questão da postergação do imposto, os quais foram rejeitados por despacho da Presidência da Turma (e-fls. 776–778).

Na sequência, interpôs Recurso Especial (e-fls. 789–798), sustentando divergência jurisprudencial sobre o alcance do art. 17 do Decreto nº 70.235/1972, ao defender que novos fundamentos jurídicos poderiam ser apresentados em sede recursal desde que a exigência houvesse sido impugnada. A Procuradoria-Geral da Fazenda Nacional apresentou contrarrazões (e-fls. 923–927), defendendo o não conhecimento da matéria por preclusão.

A 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 9101-006.676 (e-fls. 930–952), conheceu o Recurso Especial para lhe dar parcial provimento, afastando a preclusão, nos termos da ementa a seguir reproduzida:

ASSUNTO: PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL

Ano-calendário: 1996

PROCESSO ADMINISTRATIVO FISCAL. PRECLUSÃO DE ARGUMENTO. MATÉRIA IMPUGNADA E OBJETO DE RECURSO VOLUNTÁRIO.

A preclusão de que trata o art. 17 do Decreto n. 70.235/72, deve ser aplicada apenas nas hipóteses em que o contribuinte deixa de contestar a própria tributação (ou melhor, infração) em impugnação e pretende fazê-lo apenas via recurso ordinário (voluntário), "Matéria não impugnada" significa, em outros termos, "exigência/infração não contestada": e é apenas essa a falta que não inicia o contencioso administrativo. A contrario sensu, impugnada a exigência, iniciado está o contencioso administrativo, no qual devem ser apreciados todos os argumentos de defesa apresentados pelo contribuinte em quaisquer de suas instâncias, ainda que não tenham sido suscitados originariamente em impugnação. A preclusão em referência não atinge os "fundamentos de defesa", mas sim a "defesa" contra determinada exigência ou infração legislação tributária caso esta não tenha sido feita em primeira instância administrativa. Trata-se de aplicação dos princípios da instrumentalidade das formas e do formalismo moderado que informam o procedimento administrativo fiscal. Precedente da 1ª Turma da CSRF. (Ementa em conformidade com o art. 63, §8º do Anexo II, do Regimento Interno do CARF aprovado pela Portaria MF nº 343, de 2015).

Nesses termos, determinou a 1ª Turma da CSRF o retorno dos autos a este Colegiado para apreciação do argumento deduzido apenas em sede de Recurso Voluntário, referente à postergação do pagamento do tributo.

É o relatório.

VOTO

Conselheira **Eduarda Lacerda Kanieski**, Relatora

O Recurso Voluntário preenche os requisitos legais de admissibilidade.

Ressalto que a 1ª Turma da Câmara Superior de Recursos Fiscais, por meio do Acórdão nº 9101-006.676, determinou o retorno dos autos para que este colegiado examine a matéria relativa à alegada postergação do pagamento do IRPJ devido no ano-calendário de 1996, fundamento apresentado pela Recorrente em sede recursal.

Nos termos da decisão da CSRF, afasta-se a incidência da preclusão prevista no art. 17 do Decreto nº 70.235/1972 quanto a esse ponto, motivo pelo qual passo ao exame do mérito estritamente delimitado pelo acórdão.

Permanece não conhecida a matéria referente à compensação integral de prejuízos fiscais acima do limite legal, por se encontrar submetida à apreciação judicial, nos termos da Súmula CARF nº 1. Igualmente, não se apreciam alegações de inconstitucionalidade da SELIC, em respeito à Súmula CARF nº 2.

A controvérsia devolvida a este colegiado pela 1ª Turma da Câmara Superior restringe-se à análise, à luz do Parecer Normativo CST nº 02/1996 e da Súmula CARF nº 36, de eventual postergação do pagamento do IRPJ decorrente da glosa da compensação de prejuízo fiscal realizada no ano-calendário de 1996.

Nessa conjuntura, cabe examinar se o deslocamento temporal da base tributável, provocado pela limitação da compensação de prejuízos fiscais, resultou no pagamento do imposto em exercícios posteriores, hipótese em que se impõe a adequação do lançamento.

A Recorrente argumenta que a glosa efetuada em 1996 não gerou majoração definitiva do tributo devido, mas apenas antecipou parcela do IRPJ que, diante da recomposição da Parte B do LALUR, teria sido absorvida pelas apurações e recolhimentos subsequentes, especialmente nos exercícios de 1998 e 1999.

Com efeito, sustenta que os documentos acostados aos autos evidenciam que, em razão da redução dos saldos de prejuízo fiscal remanescentes após a glosa de 1996, os lucros posteriores passaram a ser tributados de forma ampliada, o que teria acarretado recolhimentos superiores aos que seriam devidos caso a compensação integral tivesse sido mantida.

A análise desse argumento deve iniciar-se pelo marco normativo aplicável. O Parecer Normativo CST nº 02/1996, ainda vigente e de observância obrigatória pela administração tributária, disciplina de forma minuciosa as consequências jurídico-fiscais da alteração do período de competência de receitas, custos, despesas, provisões, deduções e, especialmente, compensações de prejuízo fiscal. O Parecer, ao interpretar o art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/1977,

estabelece que a retificação do lucro líquido — ponto de partida obrigatório para a determinação do lucro real — impõe ao auditor fiscal recompor integralmente as bases tributáveis de todos os períodos-base afetados.

Transcrevo os trechos pertinentes, que orientam a presente análise:

"(...)

5. No que se refere à postergação do pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo, despesa, inclusive em contrapartida a conta de provisão, dedução ou do reconhecimento de lucro, determinações de natureza semelhantes vigem desde 1977, com o Decreto-lei nº 1.598, de 26 de dezembro daquele ano, de onde se transcreve:

"Art. 6º (...)

(...)

§ 4º Os valores que, por competirem a outro período-base, forem, para efeito de determinação do lucro real, adicionados ao lucro líquido do exercício, ou dele excluídos, serão, na determinação do lucro real do período competente, excluídos do lucro líquido ou a ele adicionados, respectivamente.

§ 5º A inexatidão quanto ao período-base de escrituração de receita, rendimento, custo ou dedução, ou de reconhecimento de lucro, somente constitui fundamento para lançamento de imposto, diferença de imposto, correção monetária ou multa, se dela resultar:

- a) postergação do pagamento do imposto para exercício posterior ao em que seria devido;
- b) redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

§ 6º O lançamento de diferença de imposto com fundamento em inexatidão quanto ao período-base de competência de receitas, rendimentos ou deduções será feito pelo valor líquido, depois de compensada a diminuição do imposto lançado em outro período-base a que o contribuinte tiver direito em decorrência de aplicação do disposto no § 4º.

§ 7º O disposto nos §§ 4º e 6º não exclui a cobrança de correção monetária e juros de mora pelo prazo em que tiver ocorrido postergação de pagamento do imposto em virtude de inexatidão quanto ao período de competência." (os grifos são nossos)

5.1 - O art. 6º, de onde foram transcritos estes parágrafos, trata, em seu todo, de definir o que é o lucro real e de estabelecer os critérios para a sua correta determinação, seja pelo contribuinte, seja pelo fisco, como, aliás, esta Coordenação-Geral já se manifestou por intermédio do referido Parecer Normativo CST nº 57/79.

5.2 - O § 4º, transcrito, é um comando endereçado tanto ao contribuinte quanto ao fisco. Portanto, qualquer desses agentes, quando deparar com uma inexatidão quanto ao período-base de reconhecimento de receita ou de apropriação de custo ou despesa deverá excluir a receita do lucro líquido correspondente ao período-base indevido e adicioná-la ao lucro líquido do período-base competente; em sentido contrário, deverá

adicionar o custo ou a despesa ao lucro líquido do período-base indevido e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência.

5.3 - Chama-se a atenção para a letra da lei: o comando é para se ajustar o lucro líquido, que será o ponto de partida para a determinação do lucro real; não se trata, portanto, de simplesmente ajustar o lucro real, mas que este resulte ajustado quando considerados os efeitos das exclusões e adições procedidas no lucro líquido do exercício, na forma do subitem 5.2. Dessa forma, constatados quaisquer fatos que possam caracterizar postergação do pagamento do imposto ou da contribuição social, devem ser observados os seguintes procedimentos:

a) tratando-se de receita, rendimento ou lucro postecipado: excluir o seu montante do lucro líquido do período-base em houver sido reconhecido e adicioná-lo ao lucro líquido do período-base de competência;

b) tratando-se de custo ou despesa antecipada: adicionar o seu montante ao lucro líquido do período-base em que houver ocorrido a dedução e excluí-lo do lucro líquido do período-base de competência;

c) apurar o lucro real correto, correspondente ao período-base do início do prazo de postergação e a respectiva diferença de imposto, inclusive adicional, e de contribuição social sobre o lucro líquido;

d) efetuar a correção monetária dos valores acrescidos ao lucro líquido correspondente ao período-base do início do prazo de postergação, bem assim dos valores das diferenças do imposto e da contribuição social, considerando seus efeitos em cada balanço de encerramento de período-base subsequente, até o período-base de término da postergação;

e) deduzir, do lucro líquido de cada período-base subsequente, inclusive o de término da postergação, o valor correspondente à correção monetária dos valores mencionados na alínea anterior;

f) apurar o lucro real e a base de cálculo da contribuição social, corretos, correspondentes a cada período-base, inclusive o de término da postergação, considerando os efeitos de todos os ajustes procedidos, inclusive o da correção monetária, e a dedução da diferença da contribuição social sobre o lucro líquido;

g) apurar as diferenças entre os valores pagos e devidos, correspondentes ao imposto de renda e à contribuição social sobre o lucro líquido.

6. O § 5º, transcrito no item 5, determina que a inexistência de que se trata, somente constitui fundamento para o lançamento de imposto, diferença de imposto, inclusive adicional, correção monetária e multa se dela resultar postergação do pagamento de imposto para exercício posterior ao em que seria devido ou redução indevida do lucro real em qualquer período-base.

6.1 - Considera-se postergada a parcela de imposto ou de contribuição social relativa a determinado período-base, quando efetiva e espontaneamente paga em período-base posterior.

6.2 - O fato de o contribuinte ter procedido espontaneamente, em período-base posterior, ao pagamento dos valores do imposto ou da contribuição social postergados deve ser considerado no momento do lançamento de ofício, o qual, em relação às parcelas do imposto e da contribuição social que houverem sido pagas, deve ser efetuado para exigir,

exclusivamente, os acréscimos relativos a juros e multa, caso o contribuinte já não os tenha pago.

6.3 - A redução indevida do lucro líquido de um período-base, sem qualquer ajuste pelo pagamento espontâneo do imposto ou da contribuição social em período-base posterior, nada tem a ver com postergação, cabendo a exigência do imposto e da contribuição social correspondentes, com os devidos acréscimos legais. Qualquer ajuste daí decorrente, que venha ser efetuado posteriormente pelo contribuinte não tem as características dos procedimentos espontâneos e, por conseguinte, não poderá ser pleiteado para produzir efeito no próprio lançamento.

Dessume-se desse conjunto normativo que o julgador administrativo não apenas pode, mas deve verificar se a glosa da compensação de prejuízo fiscal provocou deslocamento temporal do imposto. Havendo pagamento posterior do tributo que seria devido no exercício da glosa, caracteriza-se a postergação, o que acarreta a necessidade de excluir da exigência a parcela já recolhida, mantendo-se apenas eventual diferença remanescente.

Esse entendimento foi expressamente consolidado pela Súmula CARF nº 36, de caráter vinculante:

Súmula CARF nº 36

Aprovada pela 1ª Turma da CSRF em 08/12/2009

A inobservância do limite legal de trinta por cento para compensação de prejuízos fiscais ou bases negativas da CSLL, quando comprovado pelo sujeito passivo que o tributo que deixou de ser pago em razão dessas compensações o foi em período posterior, caracteriza postergação do pagamento do IRPJ ou da CSLL, o que implica em excluir da exigência a parcela paga posteriormente. (Vinculante, conforme Portaria MF nº 383, de 12/07/2010, DOU de 14/07/2010).

Acórdãos Precedentes:

Acórdão nº 103-22679, de 19/10/2006 Acórdão nº 105-16138, de 08/11/2006 Acórdão nº 105-17260, de 15/10/2008 Acórdão nº 107-09299, de 05/03/2008 Acórdão nº 108-09603, de 17/04/2008

A conjugação do Parecer Normativo e da Súmula evidencia que a mera glosa da compensação não autoriza, automaticamente, a exigência integral do tributo correspondente à redução do lucro real. Impõe-se reconstruir o cenário tributário subsequente para verificar se, pela diminuição dos prejuízos acumulados, houve exposição a tributação maior em exercícios futuros, resultando no pagamento do imposto glosado em momento posterior.

No curso do procedimento fiscal e ao longo da instrução do processo administrativo, a Recorrente apresentou vasto conjunto documental destinado a demonstrar os efeitos fiscais da glosa promovida em 1996. Dentre esse acervo, destacam-se: o controle de valores amparados por liminar que autorizava a compensação integral dos prejuízos fiscais (e-fl. 42); as Partes A e B do LALUR (e-fls. 43–44), que revelam a recomposição dos saldos após o ajuste efetuado pelo Fisco; as planilhas demonstrativas relativas ao “Imposto de Renda Postergado” (e-fl. 368), ao cálculo do IRPJ sob o regime de limitação de 30% (e-fl. 369) e sob o regime de compensação integral declarado na DIPJ (e-fl. 370); bem como as próprias declarações de rendimentos (DIPJ) dos exercícios de 1997 a 2001 (e-fls. 371–612), que evidenciam a evolução das bases de cálculo e os valores recolhidos ao longo desses anos.

A análise integrada desses elementos revela que, após a glosa da compensação integral em 1996, os exercícios subsequentes — especialmente 1998 e 1999 — passaram a apresentar lucros reais positivos e bases tributáveis significativamente superiores às que seriam apuradas caso os prejuízos fiscais remanescentes tivessem mantido sua integralidade.

As planilhas apresentadas pela contribuinte demonstram que a limitação de 30% reduziu sensivelmente o saldo disponível na Parte B do LALUR para os exercícios seguintes, resultando em tributação ampliada nesses anos. As DIPJ dos exercícios de 1998 e 1999 indicam recolhimentos de IRPJ substancialmente maiores do que aqueles projetados sob o cenário de compensação integral, sugerindo que parte do montante glosado em 1996 foi, efetivamente, absorvida pelos pagamentos realizados em exercícios posteriores. Veja-se, a título ilustrativo:

BAHIANA DISTRIBUIDORA DE GÁS LTDA

CNPJ 46.395.687/0001-02

PROCESSO ADMINISTRATIVO 13.808.004.725/01-12

IMPOSTO DE RENDA POSTERGADO

	créditos supostamente pagos a menor		momento da postergação	
	1996	1997	1998	1999
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL POSTERGADO				
Imposto com liminar para compensação do saldo de prejuízo fiscal integral	666.983,55	1.292.681,49	1.482.377,40	5.076.092,87
Imposto com compensação do saldo de prejuízo fiscal limitado a 30%	1.107.223,69	1.403.416,73	1.247.204,15	4.760.290,74
VALOR PAGO MENOR/MAIOR	(440.240,14)	(110.735,24)	235.173,25	315.802,13
VALOR PAGO MENOR ACUMULADO	(440.240,14)	(550.975,38)	(315.802,13)	-

BAHIANA DISTRIBUIDORA DE GÁS LTDA,

CNPJ 46.395.687/0001-02

PROCESSO ADMINISTRATIVO 13.808.004.725/01-12

CÁLCULO DO IMPOSTO DE RENDA COM COMPENSAÇÃO DO SALDO DE PREJUÍZO FISCAL
LIMITADO A 30%

ANO	créditos supostamente pagos a menor		momento da postergação		TOTAL DO PERÍODO
	1996	1997	1998	1999	
Lucro Real antes da Compensação dos Prejuízos	6.464.135,37	8.156.667,06	7.264.023,68	20.400.371,47	42.285.197,58
(-) Compensação Integral dos Prejuízos Fiscais	1.939.240,61	2.447.000,12	2.179.207,10	1.263.208,50	7.828.656,33
Lucro Real após as compensações	4.524.894,76	5.709.666,94	5.084.816,58	19.137.162,97	34.456.541,25
IMPOSTO SOBRE O LUCRO REAL					
Imposto de Renda	678.734,21	856.450,04	762.722,49	2.870.574,45	5.168.481,19
Adicional de Imposto de Renda	428.489,48	546.966,69	484.481,66	1.889.716,29	3.349.654,12
TOTAL DO IMPOSTO	1.107.223,69	1.403.416,73	1.247.204,15	4.760.290,74	8.518.135,31

PROPOSTA DE DILIGÊNCIA

Embora os documentos apresentados permitam concluir pela existência de indícios consistentes de postergação, eles não são suficientes para quantificar, com precisão, qual parcela do imposto glosado em 1996 foi absorvida pelas apurações posteriores e qual parcela constitui efetivamente diferença de imposto devido, se é que existe tal diferença.

A recomposição aritmética exigida pelo Parecer Normativo abrange a reconstituição completa das bases tributáveis de todos os exercícios afetados, o recálculo da evolução dos saldos de prejuízo fiscal, a comparação entre os tributos devidos e recolhidos e a aplicação dos ajustes previstos nos §§ 4º e 6º do art. 6º do Decreto-lei nº 1.598/1977.

Trata-se de atividade técnico-contábil minuciosa, tipicamente desenvolvida pela autoridade preparadora, e cuja exatidão é imprescindível para que este colegiado possa decidir de forma juridicamente segura.

Nessas condições, impõe-se a devolução dos autos à autoridade preparadora, para que proceda à reconstituição das bases de cálculo e dos recolhimentos, apurando com precisão a

parcela do imposto referente ao ano-calendário de 1996 que foi paga em exercícios posteriores e aquela que eventualmente permaneça exigível.

Diante das considerações acima, determino a conversão do julgamento em diligência, para que a Unidade de Origem:

- a) Analise a documentação acostada aos autos, a fim de confirmar se, de fato, houve (ou não) a postergação no pagamento de IRPJ;
- b) Reconstitua a evolução dos saldos de prejuízo fiscal constantes da Parte B do LALUR, considerando a glosa efetuada em 1996 e seus reflexos nos exercícios subsequentes;
- c) Recalcule o lucro real ajustado dos exercícios posteriores, cotejando as bases tributáveis apuradas com compensação integral e com compensação limitada a 30%.
- d) Identifique os valores efetivamente recolhidos a título de IRPJ nos exercícios posteriores;
- e) Determine, com base no Parecer Normativo CST nº 02/1996, a parcela do imposto correspondente ao ano-calendário de 1996 que foi absorvida pelos recolhimentos posteriores, indicando a fração efetivamente postergada e a parcela de IRPJ que remanesce devida, se for o caso.

Na realização da diligência, a autoridade fiscal poderá intimar o contribuinte a apresentar documentos complementares e esclarecimentos adicionais, elaborando, ao final, relatório circunstanciado sobre o resultado da diligência, podendo ainda a autoridade fiscal apresentar os esclarecimentos que julgar necessários à melhor análise da lide.

Após, o contribuinte deverá ser cientificado do seu resultado, facultando-lhe a oportunidade de se manifestar nos autos sobre suas conclusões, no prazo de 30 dias, em conformidade com o parágrafo único, art. 35, do Decreto 7.574/2011.

Na sequência, o processo deverá retornar ao CARF para prosseguimento do julgamento, independente de sorteio.

Assinado Digitalmente

Eduarda Lacerda Kanieski

RESOLUÇÃO 1301-001.345 – 1ª SEÇÃO/3ª CÂMARA/1ª TURMA ORDINÁRIA

PROCESSO 13808.004725/2001-12

DOCUMENTO VALIDADO